

القرار عدد 521
الصادر بتاريخ 18 أبريل 2019
في الملف الإداري عدد 2017/1/4/4632

التقييد بقائمة المحاسبين العموميين - شروطه.

إن الدبلومات المطلوبة من أجل التقييد بقائمة المحاسبين العموميين يجب أن تكون مسلمة على سبيل الحصر من لدن المؤسسات التعليمية العمومية المغربية التي تسلمها المدارس والمعاهد والجامعات العمومية المغربية، وليس الشواهد التي تسلمها مؤسسات التعليم الحر بالمغرب، ولا وجود لأي نص قانون بالمغرب يقضي بمعادلة الدبلومات الجامعية المسلمة من لدن الجامعات المغربية مع تلك التي تسلمها الجامعات الخاصة أو مؤسسات التعليم العالي الحر أو التي تدخل في حكمها.

نقض وإحالة

باسم جلالة الملك وطبقا للقانون

حيث يستفاد من أوراق الملف، ومحتوى القرار المطعون فيه بالنقض أنه بتاريخ 03/10/2017 تقدم السيد (ه.آ) (المطلوب) بمقال أمام المحكمة الإدارية بمراكش، عرض فيه أنه تقدم إلى اللجنة المكلفة بحصر قائمة المحاسبين المعتمدين بجهة مراكش آسفي من أجل تقييده بلائحة المحاسبين المعتمدين ولم يجد اسمه ضمن اللائحة الصادرة عن هذه اللجنة، وأن قرارها برفض طلبه، قرار غير مشروع وخارق لمقتضيات القانون رقم 12.127 المتعلق بتنظيم مهنة المحاسبين المعتمدين، ولاسيما المادة 102 وأضاف أنه حاصل على دبلوم الدراسات العليا الدولية بمراكش منذ سنة 1999 ودبلوم من المدرسة العليا للتدبير بفرنسا سنة 2010 وشهادة الماستر من جامعة "بريتان سود" بفرنسا سنة 2016، ومسجل بجدول الضريبة منذ سنة 2004 ويتوفر على تجربة مهمة في مجال المحاسبة في إطار شركة مسجلة بالمحكمة التجارية منذ 01/16/2004 ولا يزال يمارس مهنته كمحاسب بنفس الشركة إلى غاية الآن، والتمس الحكم بإلغاء قرار اللجنة المكلفة بحصر لوائح المحاسبين المعتمدين مع ما يترتب عن ذلك من آثار قانونية، وبعد تمام الاجراءات قضت المحكمة بحكم بإلغاء القرار الإداري المطعون فيه مع ما يترتب عن ذلك من آثار قانونية، استأنفه الوكيل القضائي للمملكة بصفته نائبا عن السيد وزير الاقتصاد والمالية وعن اللجنة المحدثة بموجب المادة 101 من القانون رقم 12.127 المتعلق بتنظيم مهنة محاسب معتمد وبإحداث المنظمة لمهنة المحاسبين المعتمدين أمام محكمة الاستئناف الإدارية بمراكش التي بعد استيفائها للإجراءات قضت بموجب قرارها المشار إلى مراجعته أعلاه بتأييد الحكم المستأنف، وهو القرار المطعون فيه بالنقض.

في وسيلة النقض الثالثة:

حيث يعيب الطرف الطالب القرار المطعون فيه بعدم الارتكاز على أساس قانوني وانعدام التعليل، ذلك أن القول بأن الفقرة 3 من المادة 102 من القانون رقم 12.127 المتعلق بتنظيم مهنة محاسب معتمد وبإحداث المنظمة المهنية للمحاسبين المعتمدين لا تميز بين الدبلوم المسلم من مؤسسة للتعليم العمومي المغربي وبين ذلك الذي تسلمه مؤسسات التعليم الحر يبقى في غير محله وينم عن تأويل يسير عكس نية ومقصد المشرع، لأن القراءة السليمة لمقتضى المادة المذكورة في شموليتها تؤكد بما لا يدع مجالاً للشك بأن نية المشرع وقصده من العبارات التي استعملها تفيد على سبيل الجزم بأن جميع الدبلومات المتطلبة من أجل التقييد بقائمة المحاسبين العموميين يجب أن تكون مسلمة على سبيل الحصر من لدن المؤسسات التعليمية العمومية المغربية مع استحضار ما تقضي به النصوص التنظيمية من معادلة عند الاقتضاء، ولعل ما يدل على ذلك هو استعمال المشرع لعبارة "الدبلومات الجامعية للتعليم العمومي المغربي"، "الدبلومات الجامعية"، "دبلوم تقني مغربي"، وكل هذه الدبلومات هي وطنية تسلمها المدارس والمعاهد والجامعات العمومية المغربية ولا يحتاج المشرع هنا لأية إضافة لغوية لتأكيد هذا المعنى، ما دام غير هذه الشواهد الذي تسلمه مؤسسات التعليم الحر بالمغرب ومعها المؤسسات الأجنبية هو الذي يحتاج إلى نص قانوني خاص لتنظيم معادلته أو الاعتراف بمساواته بالدبلومات الوطنية، ولا وجود لأي نص قانون بالمغرب يقضي بمعادلة الدبلومات الجامعية المسلمة من لدن الجامعات المغربية مع تلك التي تسلمها الجامعات الخاصة أو مؤسسات التعليم العالي الحر التي تدخل في حكمها، وإن كان لا بد من أعمال حرفية النص التي انتهجتها المحكمة في قراءتها للفقرة الثانية من المادة 102 للقول بأنها تنسحب على دبلوم القطاع الخاص وكان عليها أن تطالب المعني بالأمر بالإدلاء بدبلوم جامعي في مادة الاقتصاد أو المحاسبة أو المالية أو تدبير المقاولات حتى يحق لها القول بأنه مخول للتصنيف في فئة الحاصلين على أحد الدبلومات الجامعية المسلمة بعد سنتين من الدراسة على الأقل في أحد التخصصات المحددة حصراً بهذه الفقرة، والمحكمة أن كانت ترى بأن الفقرة المذكورة يمكن قراءتها بمعزل عن مقتضيات الأخرى لنفس المادة 102 وفق الطرح الذي انتهجته فإنها تبقى مطالبة بالجواب على مفهوم عبارة "بهذه الصفة" المضمنة بهذه الفقرة مع وجوب بيان على ماذا تنسحب بالضبط أي عن صفة "محاسب" أم صفة "حاصل على دبلوم جامعي"، وباستقراء دبلوم المعني بالأمر يتبين أنه مسلم من مؤسسة مرخصة ولا يتضمن بصريح العبارة ما يدل على أنه "دبلوم جامعي". بمفهوم المادة 102 المذكورة وبمفهوم المرسوم رقم 2.04.89 الصادر بتاريخ 06/07/2004 بتحديد اختصاص المؤسسات الجامعية وأسلاك الدراسات العليا وكذا الشهادات الوطنية المطابقة، ولا يتضمن

ما يفيد بأنه سلم بعد قضاء سنتين من الدراسة على الأقل وفي إحدى التخصصات المحددة على سبيل الحصر بالمادة المذكورة وهي مادة الاقتصاد أو المالية أو المحاسبة أو تدبير المقاولات، وأن التصنيف الصحيح للمعني بالأمر في خانة المخاطبين بمقتضيات الفئة الخامسة يفضي إلى القول بأنه لا يستجمع شرطي الدبلوم والأقدمية المطلوبة للتقييد بجدول الضريبة المهنية، لأن الشهادة التي أدلى بها إنما سلمت له من مؤسسة للتعليم الحر وغير مدلى في الملف بما يثبت معادلتها لأحد الدبلومات الجامعية المسلمة من مؤسسات التكوين العمومية الوطنية بعد سنتين من التكوين على الأقل في أحد التخصصات المبينة أعلاه، ولا تمكن من إدراج اسمه ضمن الفئات الثانية والثالثة والرابعة المحددة بموجب المادة 102 المذكورة، وفي غياب أية معادلة لها مع أحد الدبلومات الجامعية للتعليم العمومي المغربي المسلمة بعد ثلاث سنوات على الأقل من الدراسة في الاقتصاد أو المحاسبة أو المالية أو تدبير المقاولات (الفئة الثانية) ولا مع أحد الدبلومات الجامعية المسلمة بعد سنتين من الدراسة في التخصصات المذكورة (الفئة الثالثة) ولا مع دبلوم تقني مغربي في مادة المحاسبة أو مع البكالوريا التقنية في مادة المحاسبة أو التدبير (الفئة الرابعة)، لم يكن امام اللجنة سوى بحث إمكانية إدراج المعني بالأمر ضمن الفئة الخامسة المحددة بهذه المادة بالنظر لتجربته المهنية، ما دامت الفئة الأولى المتبقية تخص أصلاً المهنيين الحاملين للقب "محاسب معتمد" وهو ليس من بين هؤلاء، وبمراجعة شهادة التسجيل بالضريبة المهنية التي تخص في الأصل شركة يزعم أنه مارس في إطارها مهنة المحاسبة يتبين بأنه بدأ نشاطه المهني بتاريخ 01/16/2004 مما حاصله انه بتاريخ نشر القانون رقم 12/127 في 08/20/2015 لم يكن يتوفر على شرط المدة الدنيا (18 سنة) المطلوبة كأقدمية في التسجيل بصفة محاسب في جدول الضريبة المهنية، سيما مع استحضار أن شرط الممارس لمهنة المحاسبة بصفة حرة المنصوص عليه بالمادة 102 المذكورة الذي يخاطب في الأصل المهنيين كأشخاص طبيعيين لا يتحقق قانوناً إلا بالتوفر على صفة الشريك بالشركة المعنية التي تثبت لوحدها الممارسة الحرة والمستقلة مع تحمل المسؤولية القانونية للشريك عن تصرفات الشركة بما يوازي الممارسة بصفة حرة المطلوبة بموجب المادة المذكورة، وصفة المسير القانوني بنفس الشركة التي تثبت الممارسة العملية لمهنة المحاسبة والتمثيل القانوني للشركة وما يستتبع ذلك من مسؤولية قانونية، وهو ما لا يتوفر في المعني بالأمر، ومسايرة المحكمة للمطلوب في القول باعتماد جميع الشواهد التعليمية دون تفرقة بين الشواهد التي تسلمها مؤسسات التعليم العمومي والمسلمة عن التعليم الخاص أو الحر معناه إفراغ القانون رقم 12.12 من محتواه، مما يناسب نقض القرار.

حيث إن محكمة الاستئناف لما استندت فيما انتهت إليه إلى أن الفقرة الثالثة من المادة 102 من القانون رقم 12.127 المتعلق بتنظيم مهنة محاسب معتمد وبإحداث المنظمة

المهنية للمحاسبين المعتمدين لا تميز بين الدبلومات الجامعية الصادرة عن المؤسسات العمومية والأخرى الصادرة عن المؤسسات الحرة المرخص لها من طرف الوازرة الوصية ولم تشترط على الحاصلين على الدبلومات الأخيرة الإدلاء بما يفيد المعادلة وأن المستأنف عليه حاصل على دبلوم تدقيق المالية ومراقبة التدبير سنة 1999 عن المدرسة العليا الدولية للتدبير بمراكش المرخص لها من طرف وزارة التربية الوطنية والتعليم العالي بتاريخ 06/09/1992 تحت عدد 55/92 ومسجل بمجدول الضريبة منذ 01/01/2004، في حين تمسك الطرف الطالب أمامها بأن الدبلومات المطلوبة من أجل التقييد بقائمة المحاسبين العموميين يجباً تكون مسلمة على سبيل الحصر من لدن المؤسسات التعليمية العمومية المغربية التي تسلمها المدارس والمعاهد والجامعات العمومية المغربية، وليس الشواهد التي تسلمها مؤسسات التعليم الحر بالمغرب، ولا وجود لأي نص قانون بالمغرب يقضي بمعادلة الدبلومات الجامعية المسلمة من لدن الجامعات المغربية مع تلك التي تسلمها الجامعات الخاصة أو مؤسسات التعليم العالي الحر أو التي تدخل في حكمها، ودبلوم المعني بالأمر مسلم من مؤسسة حرة مرخصة ولا يتضمن ما يدل على أنه "دبلوم جامعي". بمفهوم المادة 102 المذكورة وبمفهوم المرسوم رقم 2.04.89 الصادر بتاريخ 06/07/2004 بتحديد اختصاص المؤسسات الجامعية وإسلاك الدراسات العليا وكذا الشهادات الوطنية المطابقة، ولا ما يفيد بأنه سلم بعد قضاء سنتين من الدراسة على الأقل وفي إحدى التخصصات المحددة على سبيل الحصر بالمادة المذكورة، وهي مادة الاقتصاد أو المالية أو المحاسبة أو تدبير المقاولات، وتصنيفه الصحيح يكون في فئة المحاسبين بالتخصصات الخمسة لأنه لا يستجمع شرطي الدبلوم والأقدمية المطلوبة للتقييد بمجدول الضريبة المهنية، وفي غياب أية معادلة لها مع أحد الدبلومات الجامعية للتعليم العمومي المغربي المسلمة بعد ثلاث سنوات على الأقل من الدراسة في الاقتصاد أو المحاسبة أو المالية أو تدبير المقاولات (الفئة الثانية) ولا مع أحد الدبلومات الجامعية المسلمة بعد سنتين من الدراسة في التخصصات المذكورة (الفئة الثالثة) ولا مع دبلوم تقني مغربي في مادة المحاسبة أو مع البكالوريا التقنية في مادة المحاسبة أو التدبير (الفئة الرابعة)، لم يكن أمام اللجنة سوى بحث إمكانية إدراج المعني بالأمر ضمن الفئة الخامسة المحددة بهذه المادة بالنظر لتجربته المهنية، ما دامت الفئة الأولى المتبقية تخص أصلاً المهنيين الحاملين للقب "محاسب معتمد" وهو ليس من بين هؤلاء، وأن شهادة التسجيل بالضريبة المهنية المحتج بها تخص في الأصل شركة يزعم أنه مارس في إطارها مهنة المحاسبة وبدأ نشاطه المهني بتاريخ 01/16/2004 مما حصله أنه بتاريخ نشر القانون رقم 12/127 في 08/20/2015 لم يكن يتوفر على شرط المدة الدنيا (18 سنة) المطلوبة كأقدمية في التسجيل بصفة محاسب في جدول الضريبة المهنية، وشرط الممارس لمهنة المحاسبة بصفة حرة

المنصوص عليه بالمادة 102 المذكورة الذي يخاطب في الأصل المهنيين كأشخاص طبيعيين لا يتحقق قانونا إلا بالتوفر على صفة الشريك بالشركة المعنية التي تثبت لوحدها الممارسة الحرة والمستقلة مع تحمل المسؤولية القانونية للشريك عن تصرفات الشركة. مما يوازي الممارسة بصفة حرة المتطلب قانونا، وصفة المسير القانوني بنفس الشركة التي تثبت الممارسة العملية لمهنة المحاسبة والتمثيل القانوني للشركة وما يستتبع ذلك من مسؤولية قانونية، وهو ما لا يتوفر في المعنى بالأمر، ولم تراعى ما ذكر، لم تجعل لما قضت به أساسا من القانون وعللت قرارها تعليلا فاسدا يوازي انعدامه، مما يعرضه للنقض.

لهذه الأسباب

قضت محكمة النقض بنقض القرار المطعون فيه.

وبه صدر القرار وتلي في الجلسة العلنية المنعقدة بالتاريخ المذكور أعلاه بقاعة الجلسات العادية بمحكمة النقض بالرباط، وكانت الهيئة الحاكمة متركبة من رئيس الغرفة الإدارية (القسم الأول) السيد عبد المجيد بابا اعلي رئيسا، والمستشارين السادة: عبد السلام نعناني مقررا، احمد دينية، مصطفى الدحاني، نادية للوسي، ومحضر المحامي العام السيد سابق الشرقاوي، وبمساعدة كاتبة الضبط السيدة حفصة ساجد.



المملكة المغربية
المجلس الأعلى للسلطة القضائية
محكمة النقض